Tribunal administratif
du Grand-Duché de Luxembourg
3e chambre

N° 32476 du rôle
Inscrit le 13 mai 2013

Audience publique extraordinaire du 5 décembre 2014

Recours formé par
... et consort, Gonderange,
contre des bulletins de l'impôt, ainsi que contre une décision du directeur de l'administration des Contributions directes
en matière d'impôts sur le revenu

JUGEMENT

Vu la requête, inscrite sous le numéro 32476 du rôle, déposée le 13 mai 2013 au greffe du tribunal administratif par Maître Moritz Gspann, avocat à la Cour, inscrit au tableau de l'Ordre des avocats à Luxembourg, au nom de Monsieur ... et de son épouse, Madame ..., demeurant actuellement ensemble à L-…, tendant principalement à la réformation et subsidiairement à l'annulation, d'une part, des bulletins de l'impôt sur le revenu des années 1992, 1993 et 1994, tous émis le 12 juin 1997, et, d'autre part, d'une décision du directeur de l'administration des Contributions directes du 13 février 2013, répertoriée sous le numéro C 9600 du rôle, déclarant non fondée une réclamation introduite le 18 juillet 1997 contre les bulletins de l'impôt sur le revenu précités ;

Vu le mémoire en réponse du délégué du gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif le 13 septembre 2013 ;

Vu le mémoire en réplique déposé au greffe du tribunal administratif le 11 octobre 2013 par Maître Moritz Gspann au nom et pour le compte de Monsieur ... et de son épouse, Madame ... ;

Vu le mémoire en duplique du délégué du gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif le 11 novembre 2013 ;

Vu les pièces versées en cause et notamment les décisions déférées ;

Le juge-rapporteur entendu en son rapport, ainsi que Maître Olivia Durand, en remplacement de Maître Moritz Gspann, et Madame le délégué du gouvernement Betty Sandt en leurs plaidoiries respectives.

Il résulte des pièces versées en cause, et notamment du dossier administratif, ainsi que des explications concordantes des parties, qu'en date du 9 décembre 1995, Monsieur ... et son épouse, Madame ..., ci-après désignés par « les époux ... », ont déposé les déclarations pour l'impôt sur le revenu des années 1992 et 1993.

Le 23 décembre 1995, les époux ... ont déposé la déclaration pour l'impôt sur le revenu de l'année 1994.

Le 12 juin 1997, l'administration des Contributions directes émit les 3 bulletins de l'impôt sur le revenu des années 1992, 1993 et 1994.

Le 17 juillet 1997, le mandataire des époux ... introduisit une réclamation contre les 3 bulletins de l'impôt sur le revenu précité auprès du directeur de l'administration des Contributions directes, ci-après désigné par « le directeur ».

Leur nouveau mandataire, ayant entre-temps repris le mandat, précisa ledit recours par courrier du 11 septembre 1997.

Par commandement du 25 août 1997 du préposé du bureau de recette de l'administration des contributions d'Ettelbruck, rendu exécutoire par le directeur le 8 septembre 1997, signifié aux intéressés en date du 22 septembre 1997, le paiement de l'impôt sur le revenu des années 1992, 1993 et 1994 fut ordonné.

En date du 3 décembre 1997, suite à l'introduction de la réclamation précitée contre les bulletins de l'impôt sur le revenu des années d'imposition 1992, 1993 et 1994, le préposé du bureau des Contributions directes d'Echternach accorda un sursis d'exécution aux époux ... jusqu'à la liquidation de la réclamation.

Par décision du directeur du 13 février 2013, la réclamation introduite le 18 juillet 1997 fut rejetée comme non fondée. Ladite décision directoriale est fondée sur les motifs suivants :

« […] *Vu la requête introduite le 18 juillet 1997 par Me Jean Doerner, pour réclamer au nom des époux, le sieur ... et la dame ..., demeurant à L-..., contre les bulletins de l'impôt sur le revenu des personnes physiques des années 1992, 1993 et 1994, tous émis le 12 juin 1997 ;*

Vu le dossier fiscal ;

Vu les paragraphes 228 et 301 de la loi générale des impôts (AO) ;

Considérant que l'introduction par une requête unique de plusieurs demandes distinctes, mais néanmoins semblables, empiète sur le pouvoir discrétionnaire du directeur des contributions de joindre des affaires si elles sont connexes, mais n'est incompatible en l'espèce avec les exigences d'une procédure ordonnée ni dommageable à une bonne administration de la loi ; qu'il n'y a pas lieu de la refuser ;

Considérant que les réclamations ont été introduites par qui de droit dans les forme et délai de la loi ; qu'elles sont partant recevables ;

Considérant que les réclamants font grief au bureau d'imposition de leur avoir imposé une distribution cachée de bénéfice au titre des années d'imposition 1992, 1993 et 1994 ;

Considérant qu'en vertu du § 243 AO, une réclamation régulièrement introduite déclenche d'office un réexamen intégral de la cause, sans égard aux conclusions et moyens de la réclamante, la loi d'impôt étant d'ordre public ;

Considérant que l'instruction au contentieux a révélé que le sieur ... a détenu 499 parts sociales soit 99,8% du capital social de la société à responsabilité limitée ... depuis fin 1991 ;

Considérant que la société ... avait pour objet social l'exploitation d'un restaurant à Luxembourg ;

Considérant qu'en établissant les bases d'imposition des années 1992, 1993 et 1994, le bureau d'imposition compétent pour le dossier de la société ... a mis en compte des distributions cachées de bénéfices se composant comme suit :

	1992	*1993*	*1994*
Majoration recettes *Reprise frais de voiture*	... ...	... ...	... ...
Total:	...	...	...

Considérant qu'aux termes de l'article 164 alinéa 3 L.I.R., il y a distribution cachée de bénéfices notamment si un associé, sociétaire ou intéressé reçoit directement ou indirectement des avantages d'une société ou d'une association dont normalement il n'aurait pas bénéficié s'il n'avait pas eu cette qualité ;

Considérant que l'article 164 alinéa 3 L.I.R. est l'application du principe suivant lequel il y a lieu, pour les besoins du fisc, de restituer aux actes leur véritable caractère et doit partant s'interpréter en fonction de cette finalité (Conseil d'État du 13 janvier 1987, n° 6690 du rôle) ;

Considérant qu'en l'occurrence, les distributions cachées de bénéfices concernent principalement des recettes non déclarées évaluées par le bureau d'imposition compétent des sociétés qui a rejeté la comptabilité de la société suite à un contrôle de la comptabilité présentée pour les exercices 1992, 1993 et 1994 ;

Considérant que la société à responsabilité limitée ... a été déclarée en état de faillite en 1997 ;
que le siège de la société a été dénoncé en cette même année ;

Considérant que la société ... a été soumise aux obligations de la tenue d'une comptabilité régulière au sens des articles 197 et 205 de la loi modifiée du 10 août 1915 concernant les sociétés commerciales, des articles 8 à 11 du Code de Commerce et du § 160 (1) de la loi générale des impôts (AO) ;

Considérant que les §§ 162 à 165 AO exigent la tenue d'une comptabilité régulière et complète quant à la forme et quant au fond ;
qu'une comptabilité est régulière quant à la forme lorsqu'elle est agencée de façon claire et ordonnée, de façon à faciliter toute recherche et tout contrôle ;

qu'une comptabilité est régulière quant au fond lorsqu'elle renvoie une image fidèle et complète de la situation financière de l'entreprise ;

Considérant que le bureau d'imposition a notifié différentes mesures d'instruction à la société ... lui demandant entre autres les inventaires, des explications sur les marges bénéficiaires peu élevées, ainsi que des détails sur les prélèvements de marchandises ;

Considérant que l'instruction au bureau d'imposition compétent des sociétés a révélé que la comptabilité de la société ... n'a pas été régulière quant à la forme ; qu'ainsi des inventaires précis des années 1992, 1993, 1994 et 1995 ont fait défaut et ont été évalués par le gérant;
qu'en raison de l'absence d'un livre de caisse correctement tenu et de pièces justificatives documentant de manière chronologique et complète les recettes du restaurant, le contrôle des recettes n'a pas pu être fait par le bureau d'imposition ;

Considérant qu'en raison de l'objet de la réclamante, i.e. la restauration et vente de boissons avec consommation sur place, la tenue journalière soignée, voire consciencieuse et exacte, du compte de caisse est indispensable ;
Considérant encore qu'en vertu de l'article 14 du Code de commerce, les pièces justificatives, les lettres reçues et les copies des lettres envoyées doivent être conservées par ordre de date, selon un classement méthodique ;
qu'en vertu des dispositions de l'article 11 du Code de commerce, les documents ou informations visés aux articles 11, 12, 14 et 15, quelle que soit la forme de leur conservation, doivent être conservés pendant dix ans à partir de la clôture de l'exercice auquel ils se rapportent ;

Considérant qu'en vertu du § 208 (1) AO, une comptabilité qui est régulière quant à la forme bénéficie d'une présomption de régularité quant au fond ;
qu'en l'espèce cette présomption de régularité de la comptabilité au sens du § 208 AO n'a dès lors pas été acquise ;

Considérant qu'en raison du défaut de produire des pièces justificatives concluantes en relation avec les recettes journalières, ainsi que des inventaires pour les années litigieuses, le bureau d'imposition était donc tenu conformément au § 217 AO et plus particulièrement sur pied du 2e alinéa de ce même paragraphe, d'effectuer une taxation ;

Considérant que les distributions tant ouvertes que cachées constituent des revenus imposables dans la catégorie des revenus nets provenant de capitaux mobiliers au sens de l'article 97 L.I.R., lorsque les titres y relatifs font partie du patrimoine privé, comme en l'espèce ;

Considérant qu'il résulte de tout ce qui précède que c'est donc à bon droit que le bureau d'imposition a mis en compte les distributions cachées de bénéfices dans le chef des réclamants ;

Considérant que pour le surplus, les impositions sont conformes à la loi et aux faits de la cause et ne sont d'ailleurs pas contestées ; […] »

Par requête déposée au greffe du tribunal administratif le 13 mai 2013, les époux ... ont fait introduire un recours tendant à la réformation, sinon à l'annulation, d'une part, des bulletins d'impôt sur le revenu pour les années 1992, 1993 et 1994, ainsi que, d'autre part, contre la décision du directeur du 13 février 2013 portant rejet de leur réclamation introduite le 18 juillet 1997.

Le délégué du gouvernement soulève l'irrecevabilité du recours en ce qu'il est dirigé contre les bulletins de l'impôt sur le revenu des années 1992, 1993 et 1994. Par ailleurs, le recours subsidiaire en annulation serait également à déclarer irrecevable dans la mesure où la loi prévoirait en la présente matière un recours au fond.

Conformément aux dispositions combinées du § 228 de la loi générale des impôts du 22 mai 1931, appelée « *Abgabenordnung* », en abrégée « AO », et de l'article 8, paragraphe (3), 1. de la loi modifiée du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif, le tribunal est compétent pour statuer comme juge du fond sur le recours dirigé par un contribuable contre une décision du directeur ayant statué sur les mérites d'une réclamation introduit contre un bulletin de l'impôt.

En vertu de l'article 8, paragraphe (3) de la loi précitée du 7 novembre 1996, un bulletin d'impôt peut uniquement être directement déféré au tribunal administratif lorsqu'une réclamation au sens du § 228 AO ou d'une demande en application du § 131 AO a été introduite et qu'aucune décision directoriale définitive n'est intervenue dans le délai de six mois à partir de la demande.

Par contre, lorsque le directeur a statué sur la réclamation par une décision définitive, le recours est irrecevable pour autant qu'il est introduit directement contre ledit bulletin.

Dans la mesure où, en l'espèce, le directeur a pris position par la décision déférée suite à la réclamation introduite en date du 18 juillet 1997, c'est-à-juste titre que le délégué du gouvernement conclut à l'irrecevabilité du recours principal en réformation pour autant qu'il est dirigé directement contre les bulletins de l'impôt sur le revenu des années 1992, 1993 et 1994.

Quant à la recevabilité du recours principal en réformation dirigée contre la décision du directeur du 13 février 2013, les dispositions combinées du § 228 AO et de l'article 8, paragraphe (3) 3. de la loi précitée du 7 novembre 1996 instituent un recours au fond contre une décision du directeur ayant statué sur le mérite d'une réclamation contre un bulletin de l'impôt sur le revenu.

Le tribunal est partant compétent pour connaître du recours principal en réformation.

Le recours en réformation, par ailleurs introduit dans les formes et délai prévus par la loi, est recevable.

Il y a dès lors pas lieu de statuer sur le recours subsidiaire en annulation.

A l'appui de leur recours, et quant aux faits, les demandeurs expliquent avoir exploité un restaurant nommé « ...» entre 1992 et 1997 à Luxembourg-Ville, sous forme d'une société à responsabilité limitée ... s.à r.l., ci-après désignée par « la société ... ».

En 1997, la société ... aurait été déclarée en état de faillite.

Les demandeurs reprennent ensuite les différentes étapes procédurales ayant mené à la décision déférée du directeur du 13 février 2013.

En droit, les demandeurs concluent en premier lieu à la prescription du recouvrement des impôts litigieux. En effet, par application combinée des paragraphes 145 et 147 AO la prescription de 5 ans aurait été suspendue et interrompue par le sursis d'exécution des paiements qui leur a été accordé. Cependant, en l'espèce la suspension de la prescription aurait duré 17 ans, soit plus de trois fois la durée de la prescription légale elle-même. Ce délai serait contraire à toute logique juridique et au principe d'une bonne administration. Les demandeurs estiment que si les délais légaux de prescription de 5, respectivement de 10 ans, seraient à considérer comme délai raisonnable pour le directeur de prendre une décision, le dépassement de ces délais serait manifestement exagéré et inacceptable pour tout contribuable.

Le délégué du gouvernement conclut au rejet du moyen.

Force est au tribunal de constater de prime abord que pour le recouvrement de l'impôt les parties sont en accord pour constater que le délai de la prescription quinquennal applicable en l'espèce se dégageant de l'article … qui dispose que … a commencé à courir pour l'impôt en question relatif à l'année 1992 à partir du 1er janvier 1993, pour celui relatif à l'année 1993 à partir du 1er janvier 1994 et pour celui relatif à l'année 1994 à partir du 1er janvier 1995. Par ailleurs, le tribunal est amené à conclure qu'en vertu de l'article 3 de la loi modifiée du 22 décembre 1951 portant prorogation du délai de prescription de certains impôts directs et précisions des conditions dans lesquelles les prescriptions fiscales peuvent être interrompues, qui dispose en sa version applicable le 22 septembre 1997, date de la signification du commandement précité, : « *Les délais de prescription pour l'établissement et le recouvrement des sommes, en principal, intérêts et amendes fiscales, dus au titre des impôts visés à l'alinéa 2 de l'article 1er de la présente loi ainsi que des impôts extraordinaires sur les bénéfices de guerre et sur le capital sont interrompus, soit de la manière et dans les conditions prévues par les articles 2244 et suivants du Code civil, soit par une renonciation du contribuable au temps déjà couru de la prescription* […] », le commandement précité du 25 août 1997 a interrompu les délais de prescription visant les impôts relatifs aux années 1992 à 1994 dans la mesure où un tel commandement est expressément visé à l'article 2244 du Code civil. Dès lors un nouveau délai de prescription a commencé à courir à partir de la signification du commandement.

Le tribunal est encore amené à conclure que suite à l'introduction de la réclamation par les demandeurs devant le directeur, ceux-ci ont bénéficié en date du 3 décembre 1997 d'un sursis d'exécution au sens du paragraphe 251 AO qui est de nature à suspendre le cours de la prescription, tel que relevé à juste titre par le délégué du gouvernement. En effet, le corollaire de la faveur accordée à l'administré de suspendre l'exécution du recouvrement des impôts dus, en raison de sa réclamation, est celui que les délais de prescription pour le recouvrement des impôts soient suspendus jusqu'à ce que, tel que c'est le cas en l'espèce, la réclamation soit vidée.

Cette conclusion n'est pas énervée par l'argument des demandeurs qu'un délai de dix-sept ans serait à qualifier de déraisonnable au motif qu'il dépasserait tant le délai de

prescription de cinq ans que celui de dix ans dans la mesure où un tel principe, en l'occurrence que la décision directoriale doit intervenir dans un délai raisonnable, ne se dégage d'aucune disposition légale invoquée par les demandeurs.

Il suit de l'ensemble des considérations qui précèdent que le moyen est à rejeter pour ne pas être fondé.

En deuxième lieu, les demandeurs critiquent la décision déférée en ce qu'elle aurait été prise en violation du paragraphe 205 AO dans la mesure où ils n'auraient jamais été avertis des modifications en leur défaveur sur des points de leur déclaration d'impôts, notamment en relation avec les revenus de capitaux mobiliers.

Le délégué du gouvernement estime que ce serait à tort que les demandeurs se prévaudraient d'une violation du paragraphe 205 AO.

Aux termes du paragraphe 205, paragraphe (3) AO : « *Wenn von der Steuererklärung abgewichen werden soll, sind dem Steuerpflichtigen die Punkte, in denen eine wesentliche Abweichung zu seinen Ungunsten in Frage kommt, zur vorherigen Äußerung mitzuteilen.* »

A cet égard, force est au tribunal de conclure que si le droit du contribuable d'être entendu en vertu du paragraphe 205, paragraphe (3) précité AO avant la prise d'une décision administrative lui fixant une obligation patrimoniale plus lourde que celle par lui escompter à travers sa déclaration, doit être considéré comme un droit élémentaire face à l'administration fiscale, destiné à protéger les droits de la défense du contribuable, le contrôle du tribunal quant à la question de savoir si ce droit a été respecté, n'est pas forcément limité à l'analyse de la procédure administrative ayant mené à l'établissement d'un bulletin d'impôt déterminé, mais peut s'effectuer dans un contexte plus global, sous réserve que le contribuable visé a personnellement pu formuler ses observations en connaissance des éléments que le bureau d'imposition est susceptible de prendre en considération.

Tel est en effet le cas si une personne physique a pu formuler, en sa qualité de dirigeant ou d'associé d'une société, ses observations dans le cadre de l'établissement du bulletin de l'impôt émis à l'égard de cette société, et notamment au cas où se pose la question d'une distribution cachée de bénéfices, bulletin qui servira ultérieurement au bureau d'imposition pour transcrire le résultat ainsi fixé dans le bulletin de l'impôt sur le revenu de cette même personne physique.

En l'espèce, il ressort des pièces versées en cause et notamment du dossier administratif que par courrier des 23 avril et 13 mai 1997, le bureau d'imposition, Sociétés 4 de Luxembourg, a informé la société ... s.à r.l. des points pour lesquels il entendait s'écarter des déclarations d'impôts remises, en se référant expressément au § 205 AO, et que Monsieur ..., par courriers des 8 mai 1997 et 31 mai 1997, a pris position par rapport aux courriers précités. Il ressort par ailleurs du courrier du bureau d'administration, Sociétés 4, du 13 mai 1997 que Monsieur ... a été accueilli au sein du bureau du préposé du bureau d'imposition Luxembourg, Sociétés 4, pour une entrevue lors de laquelle il a pu expliquer en personne ses doléances.

Par voie de conséquence, le tribunal est amené à conclure que dans la mesure où Monsieur ... a eu la possibilité d'exposer ses arguments dans le cadre de l'imposition de la société ... et comme les points de son imposition personnelle ainsi que celle de son épouse ne

sont que le résultat des distributions cachées de bénéfice retenues dans le cadre de l'imposition de la société ..., son droit d'être entendu au sens du paragraphe 205 AO a été respecté.

Il suit des considérations qui précèdent que le moyen fondé sur une violation du paragraphe 205 AO est à rejeter pour ne pas être fondé.

Quant au fond, si dans un premier temps les demandeurs invoquent une prétendue absence de taxation dans le chef de la société ..., ils font ensuite valoir dans le cadre du mémoire en réplique, que la société ... aurait introduit une réclamation contre les bulletins d'impôt des années 1992, 1993 et 1994 et qu'à ce jour aucune décision directoriale ne serait intervenue. Cependant, cette étape serait indispensable afin de trancher la question de savoir si un bénéfice caché aurait pu être distribué ou alloué aux associés. En effet, seule une décision sur réclamation contre les bulletins visés pourrait confirmer l'existence de bénéfices non déclarés au niveau de la société .... Les demandeurs en ont conclu qu'actuellement l'existence de bénéfices cachés ne pourrait pas être définitivement retenue au niveau de la société.

Par rapport à la question de l'existence d'une distribution cachée de bénéfices, les demandeurs font valoir qu'aucune preuve, ni même un commencement de preuve permettrait d'établir une telle distribution à leur profit. Ainsi, la prise en compte des montants au titre de bénéfices cachés dans le bulletin d'impôt litigieux se baserait exclusivement sur un ensemble de présomptions sans se fonder sur un élément probant concret. Par ailleurs, la notion même de distribution cachée de bénéfices exigerait toujours qu'il y aurait une opération entre la société et l'associé. Or, en l'espèce, l'administration fiscale ne rapporterait la preuve ni de l'existence d'une telle opération ni de celle de conditions plus favorables que la société aurait accordées à son associé, tel qu'un prêt gratuit.

Le délégué du gouvernement conclut au rejet du moyen.

Force est au tribunal de relever de prime abord que son analyse, même dans l'hypothèse où il est saisi d'un recours en réformation, se limite au traitement des moyens utilement invoqués devant lui.[1] En effet, si le tribunal est certes investi du pouvoir de statuer en tant que juge du fond en la présente matière, il n'en demeure pas moins que s'il est saisi d'un recours contentieux contre un acte déterminé, l'examen auquel il doit se livrer s'effectue en principe dans le cadre des moyens invoqués par le demandeur pour contrer les points spécifiques de l'acte déféré faisant grief, sans que son contrôle ne consiste à procéder à un réexamen général et global de la situation fiscale du demandeur. La mission du juge administratif, lorsqu'il est investi du pouvoir de réformer, consiste en effet à substituer à une décision administrative jugée illégale sa propre décision, de sorte qu'il incombe au demandeur en réformation de fournir à l'appui de sa requête des éléments suffisamment précis pour permettre le cas échéant l'exercice utile de ce pouvoir de réformation.[2]

Or, en l'espèce, les demandeurs se limitent en substance à soutenir qu'à défaut de décision directoriale vidant la réclamation de la société ..., on ne pourrait retenir qu'il y a eu une distribution cachée de bénéfice et que la partie étatique n'apporterait aucun élément susceptible de prouver les montants retenus.

[1] Voir CA 12 juillet 2012, n° 22717C du rôle, Pas. adm. 2012, V° Recours en réformation, n° 18
[2] Voir TA 31 mai 2006, n° 20705 du rôle Pas. adm. 2012, V° Impôts, n° 729

A cet égard, le tribunal est amené à conclure qu'aux termes du paragraphe 251 AO « *Durch Einlegung eines Rechmittels wird die Wirksamkeit des angefochtenen Bescheids nicht gehemmt* », de sorte que les bulletins d'impôt adressés à la société ... produisent, conformément au paragraphe 251 précité AO, leurs effets, en ce sens qu'ils sont susceptibles d'être exécutés, jusqu'à leur modification, rectification ou réformation suite à la voie de recours accueillie. Par voie de conséquence, l'introduction d'une réclamation n'est pas de nature à s'opposer à ce que les bulletins litigieux soient exécutés en ce sens qu'ils sont pris en compte afin d'établir les bulletins litigieux des demandeurs.

Par ailleurs, le tribunal est amené à conclure que les demandeurs ne lui soumettent aucun élément susceptible d'invalider la conclusion de l'administration que la comptabilité de la société ... était irrégulière et permettant de retenir que c'est à tort qu'elle a procédé à une taxation d'office. Ainsi, au vu de l'analyse exhaustive des arguments des demandeurs par le directeur ainsi que des explications circonstanciées du délégué du gouvernement apportées au cours de la phase contentieuse, il aurait appartenu aux demandeurs de contrecarrer les conclusions de la partie étatique moyennant des arguments juridiques et factuels précis.

Or, en l'espèce, les demandeurs limitent leurs développements à l'allégation vague que les preuves feraient défaut. Par voie de conséquence, le tribunal est amené à conclure que les moyens présentés par les demandeurs quant au fond de leur recours sont insuffisantes, surtout dans la mesure où les bulletins litigieux de la société ... ont été établis par voie de taxation à défaut d'une comptabilité régulière.

Il suit de l'ensemble des constatations qui précèdent que le recours est à rejeter pour ne pas être fondé.

Par ces motifs,

le tribunal administratif, troisième chambre, statuant à l'égard de toutes les parties ;

déclare le recours en réformation irrecevable pour autant qu'il est dirigé contre les bulletins de l'impôt sur les revenus des années 1992, 1993 et 1994 ;

reçoit le recours en réformation en la forme pour autant qu'il est dirigé contre la décision du directeur de l'administration des Contributions directes du 13 février 2013 ;

quant au fond le dit non justifié, partant en déboute ;

dit qu'il n'y a pas lieu de statuer sur le recours subsidiaire en annulation ;

condamne les demandeurs aux frais.

Ainsi délibéré par :

Claude Fellens, vice-président,
Annick Braun, juge,
Hélène Steichen, juge,

et lu à l'audience publique extraordinaire du 5 décembre 2014, à 15.00 heures, par le vice-président en présence du greffier Goreti Pinto.

s. Goreti Pinto s. Claude Fellens

Reproduction certifiée conforme à l'original
Luxembourg, le 5 décembre 2014
Le greffier du tribunal administratif